



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10830.722253/2012-61
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-004.754 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de setembro de 2018
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrente HIGINO DE VASCONCELLOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

SUJEITO PASSIVO. ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS. GANHOS DE CAPITAL.

O sujeito passivo da obrigação tributária, na alienação, a qualquer título, de bens ou direitos, é a pessoa que auferiu o ganho de capital.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO. IMÓVEL RURAL.

Considera-se ganho de capital a diferença positiva entre o valor de alienação de bens ou direitos e o respectivo custo de aquisição.

A partir do dia 1º de janeiro de 1997, para fins de apuração de ganho de capital, nos termos da legislação do imposto de renda, considera-se custo de aquisição e valor da venda do imóvel rural o VTN declarado, na forma do art. 8º da Lei nº 9.393, de 1996, observado o disposto no art. 14 do mesmo ato legal, respectivamente, nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação.

Evidenciada a subavaliação do valor do VTN declarado no DIAT do ano de alienação, por notoriamente diferente do de mercado, cabível se torna o seu arbitramento, mediante aplicação do VTN apurado em Laudo de Avaliação, para fins de apuração do ganho de capital na alienação de imóvel rural adquirido a partir de 1º de janeiro de 1997.

Na alienação a prazo, o ganho de capital deve ser apurado como venda à vista e tributado na proporção das parcelas recebidas em cada mês.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. REAJUSTE DE PARCELAS.

Os valores recebidos a título de reajuste, qualquer que seja a designação dada (juros, correção monetária, reajuste de parcelas, etc), não compõem o valor de alienação, e devem ser tributados em separado do ganho de capital, à medida de seu recebimento, na fonte ou mediante recolhimento mensal

obrigatório (carnê-leão), conforme o caso, e na Declaração de Ajuste Anual correspondente ao ano-calendário de seu recebimento.

MULTA QUALIFICADA. CARACTERIZAÇÃO DO DOLO PARA FINS TRIBUTÁRIOS. OCORRÊNCIA.

Evidenciado que o contribuinte buscou deliberadamente, por uma série de atos articulados e coerentes entre si, ocultar ou dificultar o conhecimento do Fisco acerca da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, deve ser mantida a qualificação da multa de ofício.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Recurso Voluntário

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Martin da Silva Gesto (relator), José Ricardo Moreira e Júnia Roberta Gouveia Moreira, que deram provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a para o patamar de 75%. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Ronnie Soares Anderson.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente e Redator Designado

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rosy Adriane da Silva Dias, Martin da Silva Gesto, José Ricardo Moreira (suplente convocado), Junia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto e Ronnie Soares Anderson.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto nos autos do processo nº 10830.722253/2012-61, em face do acórdão nº 16-44.183, julgado pela 18ª Turma da Delegacia Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I (DRJ/SP1), em sessão realizada em 26 de fevereiro de 2013, no qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem que assim os relatou:

" O contribuinte em epígrafe insurge-se contra o lançamento consubstanciado no Auto de Infração de fls. 252/258 e

Demonstrativo de Apuração de fls. 259/269, referente ao imposto de renda pessoa física, exercícios 2008 a 2010, anos-calendário 2007, 2008 e 2009, que lhe exige crédito tributário no montante de R\$2.521.248,08 sendo R\$891.931,34 de imposto (código 2904), R\$1.337.896,96 de multa proporcional e R\$291.419,78 de juros de mora (calculados até 30/03/2012).

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is) (fls. 254/258), o procedimento teve origem na apuração das seguintes infrações fiscais:

001 GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS ADQUIRIDOS EM REAIS

Omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de bens e direitos, conforme Termo de Verificação Fiscal anexo.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto (R\$)	Multa (%)
31/10/2007	1.721.603,39	150,00
30/11/2007	314.041,35	150,00
31/12/2007	329.894,23	150,00
31/01/2008	283.282,37	150,00
29/02/2008	313.327,78	150,00
31/03/2008	294.461,98	150,00
30/04/2008	196.561,50	150,00
31/05/2008	287.009,05	150,00
30/06/2008	336.711,43	150,00
31/08/2008	319.742,71	150,00
31/08/2008	352.820,98	150,00
31/10/2008	174.152,02	150,00
30/11/2008	32.125,45	150,00
30/11/2008	32.125,45	150,00
31/12/2008	97.104,15	150,00
31/12/2008	17.313,93	150,00
31/01/2009	117.606,99	150,00
28/02/2009	117.606,99	150,00
31/03/2009	117.606,99	150,00
30/04/2009	117.606,99	150,00
31/05/2009	117.606,99	150,00
30/06/2009	117.606,99	150,00
31/07/2009	117.606,99	150,00
31/08/2009	117.606,99	150,00
30/09/2009	117.606,99	150,00

31/10/2009	117.606,99	150,00
30/11/2009	117.606,99	150,00
31/12/2009	117.606,99	150,00

Enquadramento Legal: Arts. 1º, 2º, 3º e §§, 16, 18 a 22, da Lei nº 7.713/1988;

Arts. 1º e 2º, da Lei nº 8.134/1990; Arts. 7º, 21 e 22, da Lei nº 8.981/1995;

Arts. 17, 23 e §§, da Lei nº 9.249/1995; arts. 22 a 24 da Lei nº 9.250/1995;

Arts. 16, 17 e §§, da Lei nº 9.532/1997;

Arts. 123 a 125, 128, 129, 131, 132, 138 e 142 do RIR/1999;

Demais dispositivos normativos citados no Termo de Verificação Fiscal.

002 – OMISSÃO DE RENDIMENTOS

Omissão de rendimentos referentes a reajuste de parcelas, conforme Termo de Verificação Fiscal anexo.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto (R\$)	Multa (%)
31/01/2008	7.995,09	150,00
29/02/2008	10.098,58	150,00
31/03/2008	12.346,77	150,00
30/04/2008	16.048,06	150,00
31/05/2008	20.951,17	150,00
30/06/2008	32.452,54	150,00
31/08/2008	43.608,19	150,00
31/08/2008	21.578,52	150,00
31/10/2008	33.148,31	150,00
30/11/2008	6.114,80	150,00
30/11/2008	6.114,80	150,00
31/12/2008	18.482,93	150,00
31/12/2008	3.295,55	150,00
31/01/2009	28.430,04	150,00
28/02/2009	31.458,63	150,00
31/03/2009	32.456,84	150,00
30/04/2009	34.349,90	150,00
31/05/2009	36.091,87	150,00

30/06/2009	37.752,20	150,00
31/07/2009	38.588,07	150,00
31/08/2009	42.045,14	150,00
30/09/2009	43.450,48	150,00
31/10/2009	45.011,73	150,00
30/11/2009	46.584,87	150,00
31/12/2009	48.176,68	150,00

*Enquadramento Legal:**Art. 19, § 3º, da IN SRF 84/2001;**Arts. 1º a 3º da Lei nº 8.134/1990;**Arts. 1º a 3º e §§, 19 e parágrafo único, da Lei nº 7.713/1988;**Arts. 37, 38, 43, 55, incisos I a IV, VI, IX a XII, XIV a XIX, 56 e 83, 123, § 6º, do RIR/1999;**Art. 1º da Lei nº 11.482/2007.**MULTAS PASSÍVEIS DE REDUÇÃO**Fatos Geradores a partir de 15/06/2007.**150% Art. 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430/1996 com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15.06.2007.**Todos os procedimentos fiscais adotados, bem como as verificações/análises/conclusões encontram-se detalhadamente relatadas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 270/296, parte integrante do Auto de Infração.**Cientificado do lançamento em foco, pessoalmente, em 19/04/2012 (fl. 253), o interessado apresentou, em 21/05/2012, por intermédio de seu procurador (fl. 320), a impugnação de fls. 308/318, instruída com os documentos de fls. 319/357, aduzindo o seguinte.**ERRO NA ELEIÇÃO DO SUJEITO PASSIVO**Há expressa menção na escritura de alienação do imóvel de que os denominados OUTORGANTES VENDEDORES são: Higino de Vasconcellos, Armando de Vasconcellos e Lourdes Matiazzo de Vasconcellos.**Nem poderia ser diferente, pois o impugnante adquiriu via doação somente a nua propriedade do imóvel, uma vez que seus pais reservaram para si o usufruto vitalício do imóvel.**Assim, constatado que a alienação foi efetuada por mais de um vendedor, a apuração de ganho de capital não pode recair somente sobre o impugnante, devendo ser apurada também em relação à cessão do usufruto ultimada pelos usufrutuários**O Parecer Normativo nº 4 da Cosit de 1995 assevera que ocorrendo cessão de direitos, por alienação, do usufruto, o alienante deverá proceder a apuração do ganho de capital.**Tanto se mostra inapropriado o trabalho fiscal, que para identificação do custo de aquisição foi realizado um rateio do valor adotado na declaração de ITR para a área efetivamente doada ao Impugnante.*

Se o impugnante não detinha toda área alienada como atesta a fiscalização é certo que não se pode imputar a ele todo o valor de alienação.

Há erro na determinação do sujeito passivo.

Com essas razões resta demonstrada a precariedade do trabalho fiscal que deve ser rechaçado por elencar equivocadamente os sujeitos passivos da obrigação tributária em grave ofensa ao art. 142 do CTN, assim como art. 10, inciso I, do Decreto nº 70.235/1972.

EQUIVOCADA APURAÇÃO DO GANHO DE CAPITAL

A apuração do ganho de capital ora combatido não se sustenta frente às normas que regem a tributação da alienação de imóvel rural.

Desde a edição da Lei nº 9.393/1996, a apuração do ganho de capital na alienação de imóveis rurais deve, necessariamente, seguir a sistemática prevista no art. 19 da mencionada lei.

A despeito da fiscalização ter se valido dos critérios apontados na citada legislação, a adoção foi parcial, haja vista que a Fiscalização desqualificou o valor da terra nua constante na declaração do ITR de 2007 por considera-lo subavaliado e valeu-se do laudo de avaliação do valor da terra nua apresentado pelo impugnante, no valor de R\$8.668.000,00.

Se o VTN da data de alienação estava subavaliado, sendo necessário laudo para apurar o seu real valor, da mesma forma era dever da fiscalização aferir se o VTN constante da declaração de 2004 estava com sua avaliação correta.

Embora o impugnante houvesse protestado pela necessidade de produção de laudo de avaliação para o ano de 2004, a fiscalização adotando critério distinto tomou como custo de aquisição o VTN declarado na DITR/2004, proporcionalizando o valor em razão da área doada, determinando o custo no valor de R\$137.866,54.

Ora, na data de aquisição o valor declarado é consistente e na venda tem de ser desqualificado por laudo técnico? Se a intenção é apurar o efeito VTN desconsiderando as informações constantes da declaração de ITR essa apuração tem de ser uniforme, tanto para a data de aquisição quanto para a data de alienação.

Nesse sentido, o impugnante apresenta laudo elaborado pelo mesmo perito para determinar VTN na data de alienação para demonstrar qual o efeito VTN em 2004, ano de aquisição.

Mantendo o mesmo critério utilizado para aferir o valor de VTN em 2007, no ano de 2004 a propriedade alienada tinha como VTN o valor de mercado de R\$7.335.995,47, valor muito superior ao VTN declarado.

Se a fiscalização pretende desconsiderar todas as informações constantes das DITRs, substituindo-as por laudos de avaliação, tal desconsideração deve ser uniforme sob pena de se infringir a metodologia prevista no art. 19 da Lei nº 9.393/1996.

Assim, o laudo demonstra o equívoco na apuração do ganho de capital perpetrado pela fiscalização que macula todo o Auto de Infração.

DA EQUIVOCADA METODOLOGIA DE APURAÇÃO DO GANHO DE CAPITAL

Não há fundamento legal para a proporcionalização do VTN constante do laudo, calculado segundo o fluxo de caixa realizado na operação de venda pela fiscalização.

A legislação do ganho de capital para apuração do imposto de renda sobre alienação do imóvel rural é norma especial que se sobrepõe às normas gerais previstas para apuração do ganho de capital.

Como o Fisco tem o dever de agir nos estritos limites da lei não pode inovar na metodologia de apuração do ganho de capital sem estar lastreado em lei que sustente tal metodologia. Por essa razão deve ser cancelado o auto de infração.

DOS VALORES RECEBIDOS A TÍTULO DE REAJUSTE

Baseado nas informações prestadas pelo impugnante sobre a composição das parcelas recebidas pela alienação, concluiu a fiscalização equivocadamente que junto com as parcelas recebidas pela alienação do imóvel havia a remuneração com juros e correção monetária.

Há dois equívocos neste ponto.

i) a tributação do ganho de capital de imóvel rural é regida por norma específica na qual não há vinculação do ganho com o valor do negócio pactuado bastando para tanto o confronto de VTN de aquisição e alienação e;

ii) todos os valores recebidos compõem o preço pactuado pela alienação do imóvel rural. Veja-se o aditivo (fl. 32) que prevê um percentual fixo de 0,5% ao mês incidente sobre cada parcela. Se o preço é pré-determinado, não há como se falar em juros e correção monetária, que em regra adotam índice variado de mercado, para em razão do decurso de tempo corrigir o valor e/ou remunerar a mora.

Diante do patente equívoco na apuração de juros ou correção monetária, sendo que todas as parcelas compõem o preço de venda, o Auto de Infração revela-se imprestável, devendo ser integralmente cancelado.

DA INDEVIDA QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO

É indevida a qualificação da multa de ofício aplicada sobre todas as supostas omissões apuradas pela fiscalização.

Tanto as acusações de “falsidades” cometidas no preenchimento da declaração de imposto de renda que poderia ser enquadrado no conceito de fraude ou sonegação, quanto o fato de a fraude ter sido cometida intencional e reiteradamente, não se sustentam.

Destaque-se que não há meio de se preencher corretamente a apuração do ganho de capital na alienação de imóvel rural. Não há formulário ou anexo no qual seja possível informar o VTN da data de aquisição assim como VTN na data de alienação. Pela ausência de formulário específico é que o impugnante acabou equivocando-se no preenchimento do anexo do ganho.

Se não há como cumprir corretamente a obrigação acessória, não há como se falar em fraude pela suposta “falsidade” nas informações prestadas. Nesse ponto é de se questionar, como então deveriam ser prestadas tais informações se o sistema da Receita e a declaração de IRPF não permite a apuração do ganho de capital de imóvel rural.

Trata-se de caso de inexigibilidade de conduta adversa sendo a conduta pretendida pelo Fisco – preencher corretamente a declaração – impossível. Nesses casos, há extinção de qualquer pretensão punitiva.

É sabido que o pressuposto nos crimes contra a Fazenda Pública é a intenção inequívoca do agente em retardar o conhecimento da obrigação tributária pelo Fisco, o que no caso dos autos não ocorreu. A alienação do imóvel foi prontamente comunicada na DIRPF e se as informações não foram prestadas de forma exata é porque isto não é possível.

Visto que as condutas praticadas pelo impugnante não se enquadram nas hipóteses de agravamento da penalidade, a multa qualificada deve ser prontamente rechaçada.

SELIC NÃO INCIDE SOBRE MULTA DE OFÍCIO

Protesta pela impossibilidade de incidência da Selic sobre a multa de ofício, pela impropriedade dessa imposição, assim como ausência de fundamento legal.

A taxa Selic tem o objetivo de remunerar, diante do atraso, receita sempre esperada pela Fazenda Pública, daí a sua vocação para incidir unicamente sobre o tributo e não sobre a multa que nunca é esperada. Por essa mesma razão, a Selic nunca incide sobre a multa de mora, e nunca poderá incidir sobre a multa de ofício, o que não tem sido observado pela administração tributária.

PEDIDO FINAL

Pelo exposto, requer seja decretada a improcedência da equivocada exigência fiscal, pelos motivos de fato e de direito registrados na presente impugnação.

A DRJ de origem entendeu pela improcedência da impugnação apresentada pelo contribuinte, mantendo-se, assim, o crédito tributário lançado.

O contribuinte, inconformado com o resultado do julgamento, apresentou recurso voluntário, às fls. 408/423, reiterando as alegações expostas em impugnação.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Martin da Silva Gesto - Relator

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

1. Sujeito Passivo

Sustentou o contribuinte que: 1) consta na escritura de alienação do imóvel que os OUTORGANTES VENDEDORES são Higino de Vasconcellos, Armando de Vasconcellos e Lourdes Matiazzo de Vasconcellos; 2) o impugnante adquiriu via doação somente a nua propriedade do imóvel, tendo seus pais reservado para si o usufruto vitalício do imóvel; 3) constatado que a alienação foi efetuada por mais de um vendedor, a apuração de ganho de capital não pode recair somente sobre o impugnante, devendo ser apurada também em relação à cessão do usufruto ultimada pelos usufrutuários; 4) o Parecer Normativo nº 4 da Cosit de 1995 assevera que ocorrendo cessão de direitos, por alienação, do usufruto, o alienante deverá proceder a apuração do ganho de capital; 5) tanto o trabalho fiscal se mostra inapropriado, que para identificação do custo de aquisição foi realizado um rateio do valor adotado na declaração de ITR para a área efetivamente doada ao Impugnante; 6) se o impugnante não detinha toda área alienada como atesta a fiscalização, é certo que não se pode imputar a ele todo o valor de alienação; 7) há erro na determinação do sujeito passivo; 8) com essas razões resta demonstrada a precariedade do trabalho fiscal que deve ser rechaçado por elencar equivocadamente os sujeitos passivos da obrigação tributária em grave ofensa ao art. 142 do CTN, assim como art. 10, inciso I, do Decreto nº 70.235/1972.

A Escritura Pública de Venda e Compra datada de 19/10/2007 (Certidão de fls. 99/102 e 135/139) dá conta que os Outorgantes Vendedores, da nua propriedade: HIGINODE VASCONCELLOS/CPF 371.515.33853e do usufruto vitalício: ARMANDO DEVASCONCELLOS/CPF 029.081.90834e sua esposa LOURDES MATIAZZOVASCONCELLOS/CPF 171.936.86860, venderam a Outorgada Compradora, INPARPROJETO86 SPE LTDA/CNPJ 09.113.847/000157, representada por seu administrador, Sr. César Augusto Ribarolli Parizotto/CPF 115.253.78813, o imóvel constituído pela “Gleba Remanescente da Fazenda São João da Boa Vista”, situada no município, comarca e Registro de Imóveis de Sumaré, deste Estado, matriculado sob nº 99.045, com área de 44,8342 ha, pelo preço certo e ajustado de R\$11.208.546,00, da seguinte forma: (i) R\$3.000.000,00, pagos anteriormente nos termos e condições estipulados no “Instrumento Particular de Compromisso de Venda e Compra de Bem Imóvel Com Condições Resolutivas e

Outras Avenças”, de 05/10/2007 (fls. 140/153); (ii) R\$8.208.546,00, pagos em 15 parcelas iguais, mensais e consecutivas de R\$547.236,40, corrigidas monetariamente pela variação positiva do INCC (Índice Nacional da Construção Civil).

Alienação esta registrada sob R.599.045, em 08/04/2008, na matrícula 99.045, Livro nº 2, do Registro de Imóveis de Sumaré/SP (fls. 21/22).

Aludida Certidão (fls. 99/102 e 135/139) refere, ainda, que a nua propriedade foi havida por Higino de Vasconcellos pelo valor de R\$239.000,00, a título de doação feita por seus pais Armando de Vasconcelos e Lourdes Matiazzo Vasconcelos, os quais reservaram para si o usufruto vitalício, atribuindo o valor de R\$119.500,00.

Doação esta levada a registro sob R.299.045, em 20/10/2004 (fl. 21), em face da escritura de doação com reserva de usufruto lavrada aos 05 de outubro de 2004, livro 317, fls. 48/50 do Oficial de Registro de Imóveis, Títulos e Documentos e Civil de Pessoa Jurídica e Anexo de Notas da Comarca de Sumaré-SP, em que os proprietários Armando de Vasconcelos e sua mulher Lourdes Matiazzo Vasconcelos transmitiram a título de doação a HIGINO DE VASCONCELLOS o imóvel objeto desta matrícula, avaliado por R\$239.000,00.

Em R-399.045, de 20/10/2004 (fl. 21), consta que pela escritura de doação com reserva de usufruto referida no R.2 supra, Armando de Vasconcelos e sua mulher Lourdes Matiazzo Vasconcelos reservaram para si, enquanto viverem, usufruto vitalício do imóvel objeto desta matrícula, avaliado por R\$119.500,00.

Não obstante o imóvel em referência estar reservado com usufruto vitalício a Armando de Vasconcelos e sua mulher Lourdes Matiazzo Vasconcelos (R.399.045, de 20/10/2004, à fl. 21), percebe-se que o “Instrumento Particular de Compromisso de Venda e Compra de Bem Imóvel Com Condições Resolutivas e Outras Avenças”, de 05/10/2007 (fls. 140/153), foi firmado entre HIGINO DE VASCONCELOS/CPF nº 371.515.33853, na qualidade de compromitente vendedor, sem a participação dos aludidos usufrutuários vitalícios e INPAR PROJETO 86 SPE LTDA, na qualidade de compromitente compradora.

Examinando o “Instrumento Particular de Primeiro Aditamento à Escritura Pública de Venda e Compra”, de 16/12/2008 (fls. 154/160), celebrado entre HIGINO DEVASCONCELOS, na qualidade de credor, e INPAR PROJETO 86 SPE LTDA, na qualidade de devedora, nele consta que (fl. 156): “Os usufrutuários Armando de Vasconcellos e Lourdes Matiazzo Vasconcellos, segundo declaração prestada pelo CREDOR, apenas compareceram na ESCRITURA a fim de regularizar o cancelamento do usufruto, não estando recebendo parte do preço de aquisição pactuado no COMPROMISSO e ratificado na ESCRITURA, razão pela qual a pedido do CREDOR é dispensada a anuência destes no presente Instrumento;”

Ou seja, está expresso no “Instrumento Particular de Primeiro Aditamento à Escritura Pública de Venda e Compra”, de 16/12/2008 (fls. 154/160), que os usufrutuários vitalícios do imóvel objeto da matrícula nº 99.045 do Registro de Imóveis de Sumaré/SP, o Sr. Armando de Vasconcellos e a Srª Lourdes Matiazzo Vasconcellos compareceram na Escritura Pública de Venda e Compra datada de 19/10/2007 (fls. 99/102 e 135/139), tão somente para regularizar o cancelamento do usufruto, não recebendo parte do preço pactuado no “Instrumento Particular de Compromisso de Venda e Compra de Bem Imóvel Com Condições

Resolutivas e Outras Avenças”, de 05/10/2007 (fls. 140/153), ratificado na Escritura Pública de Venda e Compra de 19/10/2007 (fls. 99/102 e 135/139).

Os extratos da conta corrente nº 07302691/Agência 0716/Banco Real ABN AMRO, de titularidade de Higino de Vasconcellos, às fls. 161/176, demonstram que tanto o sinal de R\$3.000.000,00 (fl. 161), quanto as 11 parcelas mensais de R\$547.236,40 (fls. 161/170), bem como as quatro últimas parcelas de R\$547.236,40 que foram renegociadas, somadas e divididas em outras 12 parcelas, com valor do principal de R\$182.412,13 (1/3 do valor anterior) (fls. 171/176), acrescidas dos reajustes aplicados (juros, correção, multa), foram integralmente creditados na referida conta de titularidade do interessado (resposta do contribuinte protocolada em 27/02/2010 de fls. 72/74; Escritura Pública de Venda e Compra datada de 19/10/2007 de fls. 99/102 e 135/139; Instrumento Particular de Compromisso de Venda e Compra de Bem Imóvel Com Condições Resolutivas e Outras Avenças”, de 05/10/2007, de fls. 140/153; Instrumento Particular de Primeiro Aditamento à Escritura Pública de Venda e Compra”, de 16/12/2008, de fls. 154/160; extratos bancários de fls. 161/176; Termo de Verificação Fiscal de fls. 270/296).

O Termo de Compromisso datado de 11/01/2008 (fls. 179/181), firmado entre Roberto Barbosa/CPF 707.054.02800, que intermediou a venda do imóvel de propriedade de Higino de Vasconcellos à empresa Inpar Projeto 86 SPE Ltda, e Engea Empreendimentos Ltda/CNPJ 05.081.560/000131, que auxiliou o Sr. Roberto Barbosa na viabilização de tal negócio, bem assim os comprovantes de transferência eletrônica dos valores de comissão pagos por Higino de Vasconcellos a Engea Empreendimentos Ltda (fls. 182/186), assim também os Recibos assinados por Engea Empreendimentos Ltda (fls. 124/130 e 187/193) e Roberto Barbosa (fls. 49/59, 113/123 e 194/204), deixam patente que o contribuinte Higino de Vasconcellos pagou toda a comissão devida aos corretores (Sr. Roberto Barbosa e Engea Empreendimentos Ltda).

Nota-se, ainda, que o próprio interessado declarou, no curso da ação fiscal, em atendimento às intimações fiscais recebidas, haver recebido todo o valor da operação, conforme pode-se inferir das transcrições abaixo das respostas protocoladas em 25/04/2011 (fls. 07/08), 02/09/2011 (fls. 47/48) e 27/02/2012 fls. 72/74).

“Ref: Intimação-MPF: 08.1.04.00201100370-8 (fls. 07/08)

HIGINO DE VASCONCELLOS, brasileiro, (...), vem apresentar sua RESPOSTA ao termo de fiscalização do MPF mencionado acima, referente ao ano-calendário 2007, nos seguintes termos:

(...)

b. A rigor, o valor da alienação foi de R\$11.208.546,00 brutos, sendo R\$10.255.819,59 ao Intimado, pelo desconto das comissões de corretagem.

(grifei)

(...)”

“Ref: Intimação-MPF: 08.1.04.00201100370-8 (fls. 47/48)

HIGINO DE VASCONCELLOS, já qualificado, pelo procurador constituído que subscreve, vem apresentar RESPOSTA

COMPLEMENTAR ao termo de fiscalização do MPF mencionado acima, nos seguintes termos:

I. Valores recebidos:

I.1 Em virtude de alterações nas datas e nos valores previstos no compromisso particular que constou na respectiva escritura pública (já apresentada), este contribuinte acabou por ter os seguintes recebimentos, oriundos do referido negócio:

(...)

“Ref: Intimação-MPF: 08.1.04.00201100370-8 (fls. 72/74)

HIGINO DE VASCONCELLOS, (...), vem apresentar o laudo solicitado e planilha com as datas e valores recebidos pelo contribuinte na venda do imóvel de matrícula 99.045. (grifei)

Data do recebimento	Valor recebido
19/10/2007	R\$3.000.000,00
19/11/2007	R\$550.017,70
19/12/2007	R\$551.999,33
21/01/2008	R\$555.231,49
19/02/2008	R\$557.334,98

19/03/2008	R\$559.583,17
22/04/2008	R\$563.284,46
19/05/2008	R\$568.187,52
19/06/2008	R\$579.688,91
05/08/2008	R\$590.844,59
08/08/2008	R\$21.578,52
19/08/2008	R\$599.450,47
01/10/2008	R\$303.263,55
04/11/2008	R\$55.942,37
06/11/2008	R\$55.942,37
01/12/2008	R\$30.150,00
17/12/2008	R\$160.094,50
15/01/2009	R\$210.842,17
15/02/2009	R\$213.870,76
16/03/2009	R\$214.868,97
15/04/2009	R\$216.762,03
15/05/2009	R\$218.504,00
15/06/2009	R\$220.164,33
15/07/2009	R\$221.000,20
17/08/2009	R\$224.457,27
14/09/2009	R\$225.862,61
15/10/2009	R\$227.423,86
16/11/2009	R\$228.997,00
15/12/2009	R\$230.588,81

Destaque-se, ainda, que o valor de alienação da Gleba Remanescente da Fazenda São João da Boa Vista informado no Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital, da Declaração de Ajuste Anual Simplificada referente ao exercício 2008/anocalendario2007 do interessado (fl. 211), foi de R\$10.255.819,59, resultante dos R\$11.208.546,00 brutos descontada a comissão de corretagem de R\$952.726,41 (fl. 208). Vê-se, assim, que o próprio contribuinte declarou haver recebido a totalidade do valor de alienação do citado imóvel rural (fl. 211), descontada a comissão de corretagem integralmente paga por ele (fls. 49/59, 113/123, 124/130, 182/186, 187/193, 194/204 e 208). Resta claro, pois, que o único beneficiário da alienação da gleba remanescente da Fazenda São João da Boa Vista, situada na Estrada do Barreiro Km 3 em Sumaré/SP, feita a Inpar Projeto 86 SPE Ltda/CNPJ 09.113.847/000157, foi o Sr. Higino de Vasconcellos, nu proprietário do imóvel rural em comento.

É fato incontestável, que os usufrutuários vitalícios, os Srs. Armando de Vasconcellos/CPF 029.081.908-34 e Lourdes Matiazzi Vasconcellos/CPF 171.936.868-60 compareceram na Escritura Pública de Venda e Compra datada de 19/10/2007 (fls. 99/102 e 135/139) tão somente objetivando o cancelamento do usufruto, não haver indícios nos autos que estes tenham recebido parte do preço pactuado no “Instrumento Particular de Compromisso de Venda e Compra de Bem Imóvel Com Condições Resolutivas e Outras Avenças”, de 05/10/2007 (fls. 140/153).

Tanto que consta averbado na matrícula 99.045 do Cartório de Registro de Sumaré/SP, em Av. 699.045 – Sumaré, 08 de abril de 2008 (fl. 22), que:

“... em virtude da escritura pública de compra e venda registrada sob nº 5, fica cancelado o usufruto vitalício constante no R.3, bem como as cláusulas de incomunicabilidade e impenhorabilidade constante na Av.4 desta matrícula.”

O sujeito passivo da obrigação tributária, no caso de alienação de bens e direitos, é aquele que auferiu o ganho de capital, conforme legislação que segue abaixo transcrita.

Lei nº 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional-CTN):

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica: (grifei)

I de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; (grifei)

II de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 10.1.2001)

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. (grifei)

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência. (grifei)

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária. (grifei)

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I – contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador; (grifei)

(...)

Lei nº 7.713/1988:

Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos. (grifei)

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. (Vide Lei 8.023, de 12.4.90)

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados. (grifei)

§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza,

considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

(grifei)

§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

(...)

Lei nº 9.249/1995:

Art. 17. Para os fins de apuração do ganho de capital, as pessoas físicas e as pessoas jurídicas não tributadas com base no lucro real observarão os seguintes procedimentos:

I – (...)

II tratando-se de bens e direitos adquiridos após 31 de dezembro de 1995, ao custo de aquisição dos bens e direitos não será atribuída qualquer correção monetária.

Lei nº 9.393/1996:

Art. 8º O contribuinte do ITR entregará, obrigatoriamente, em cada ano, o Documento de Informação e Apuração do ITR DIAT, correspondente a cada imóvel, observadas data e condições fixadas pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O contribuinte declarará, no DIAT, o Valor da Terra Nua VTN correspondente ao imóvel.

§ 2º O VTN refletirá o preço de mercado de terras, apurado em 1º de janeiro do ano a que se referir o DIAT, e será considerado autoavaliação da terra nua a preço de mercado.

(...)

Art. 14. No caso de falta de entrega do DIAC ou do DIAT, bem como de subavaliação ou prestação de informações inexatas, incorretas ou fraudulentas, a Secretaria da Receita Federal procederá à determinação e ao lançamento de ofício do imposto, considerando informações sobre preços de terras, constantes de sistema a ser por ela instituído, e os dados de área total, área tributável e grau de utilização do imóvel, apurados em procedimentos de fiscalização.

§ 1º As informações sobre preços de terra observarão os critérios estabelecidos no art. 12, § 1º, inciso II da Lei nº 8.629,

de 25 de fevereiro de 1993, e considerarão levantamentos realizados pelas Secretarias de Agricultura das Unidades Federadas ou dos Municípios.

§ 2º As multas cobradas em virtude do disposto neste artigo serão aquelas aplicáveis aos demais tributos federais.

Art. 19. A partir do dia 1º de janeiro de 1997, para fins de apuração de ganho de capital, nos termos da legislação do imposto de renda, considera-se custo de aquisição e valor da venda do imóvel rural o VTN declarado, na forma do art. 8º, observado o disposto no art. 14, respectivamente, nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação.

Parágrafo único. Na apuração de ganho de capital correspondente a imóvel rural adquirido anteriormente à data a que se refere este artigo, será considerado custo de aquisição o valor constante da escritura pública, observado o disposto no art. 17 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995.

O ganho de capital é determinado pela diferença positiva, entre o valor de alienação de bens ou direitos e o respectivo custo de aquisição (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 2º; e Lei nº 9.249, de 1995, art. 17).

No caso de alienação de imóvel rural adquirido a partir de 1º de janeiro de 1997, a apuração de ganho de capital é realizada, considerando-se como custo de aquisição e valor da venda do imóvel rural o VTN declarado, na forma do art. 8º, observado o disposto no art. 14, respectivamente, nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação, consoante art. 19 da Lei nº 9.393, de 1996.

Portanto, restando documentalmente comprovado que o interessado, nuproprietário do imóvel objeto da matrícula 99.045 do Cartório de Registro de Imóveis de Sumaré/SP, compreendendo uma área de 44,8342 ha, foi quem percebeu a totalidade do valor de alienação pactuado no “Instrumento Particular de Compromisso de Venda e Compra de Bem Imóvel Com Condições Resolutivas e Outras Avenças”, de 05/10/2007 (fls. 140/153), Escritura Pública de Venda e Compra datada de 19/10/2007 (fls. 99/102 e 135/139) e “Instrumento Particular de Primeiro Aditamento à Escritura Pública de Venda e Compra”, de 16/12/2008 (fls. 154/160), é ele o sujeito passivo da obrigação tributária surgida com a ocorrência do fato gerador do imposto sobre a renda, na forma de ganho de capital auferido na operação de alienação do referido bem.

Em suma, o que se vê do feito é que incorreu o alegado erro na identificação do sujeito passivo, não assistindo razão ao contribuinte.

Apuração do ganho de capital. Da metodologia utilizada.

Tratando-se de alienação de imóvel rural, com área de 44,8342 ha, adquirido a partir de 1º de janeiro de 1997, já que a nua propriedade foi havida por Higino de Vasconcellos pelo valor de R\$239.000,00, a título de doação feita por seus pais Armando de Vasconcelos e Lourdes Matiazzo Vasconcelos, consoante escritura pública de doação com reserva de usufruto lavrada em 05/10/2004 (R.299.045 à fl. 21), a apuração de ganho de capital é realizada, considerando-se como custo de aquisição o Valor da Terra Nua – VTN declarado

no Documento de Informação e Apuração do ITR – DIAT do ano de aquisição, nos termos do art. 19 e 8º da Lei nº 9.393, de 1996.

A IN SRF nº 84, de 2001, que dispõe sobre a apuração e tributação de ganhos de capital nas alienações de bens e direitos por pessoas físicas, estabeleceu em seus artigos 2º, 8º, 9º, 10 e 11, que:

IN SRF nº 84/2001:

Ganho de Capital

Art. 2º Considera-se ganho de capital a diferença positiva entre o valor de alienação de bens ou direitos e o respectivo custo de aquisição. (grifei)

Custo de Aquisição

Definição

Art. 8º O custo dos bens e direitos adquiridos ou das parcelas pagas a partir de 1º de janeiro de 1996 não está sujeito a atualização. (grifei)

Imóvel rural

Art. 9º Na apuração do ganho de capital de imóvel rural é considerado custo de aquisição o valor relativo à terra nua. (grifei)

§ 1º Considera-se valor da terra nua (VTN) o valor do imóvel rural, nele incluído o da respectiva mata nativa, não computados os custos das benfeitorias (construções, instalações e melhoramentos), das culturas permanentes e

temporárias, das árvores e florestas plantadas e das pastagens cultivadas ou melhoradas.

§ 2º Os custos a que se refere o § 1º, quando não tiverem sido deduzidos como despesa de custeio, na apuração do resultado da atividade rural, podem ser computados para efeito de apuração de ganho de capital.

Art. 10 . Tratando-se de imóvel rural adquirido a partir de 1997, considera-se custo de aquisição o valor da terra nua declarado pelo alienante, no Documento de Informação e Apuração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (Diat) do ano da aquisição, observado o disposto nos arts. 8º e 14 da Lei nº 9.393, de 1996. (grifei)

§ 1º No caso de o contribuinte adquirir:

I e vender o imóvel rural antes da entrega do Diat, o ganho de capital é igual à diferença entre o valor de alienação e o custo de aquisição;

II o imóvel rural antes da entrega do Diat e aliená-lo, no mesmo ano, após sua entrega, não ocorre ganho de capital, por se tratar de VTN de aquisição e de alienação de mesmo valor.

§ 2º Caso não tenha sido apresentado o Diat relativamente ao ano de aquisição ou de alienação, ou a ambos, considera-se como custo e como valor de alienação o valor constante nos respectivos documentos de aquisição e de alienação.

§ 3º O disposto no § 2º aplica-se também no caso de contribuinte sujeito à apresentação apenas do Documento de Informação e Atualização Cadastral (Diac).

Desmembramento

Art. 11. Quando o imóvel for desmembrado do todo, o custo de aquisição deve ser apurado na proporção que a área alienada representar em relação à área total do imóvel. (grifei)

Em 28/09/2004, foi apresentado o DIAT da Fazenda São João da Boa Vista, nº imóvel Receita Federal 0.268.7216, compreendendo uma área total de 162,6 ha, com área tributável de 162,6 ha, em nome do contribuinte Armando de Vasconcellos/CPF 029.081.908-34, com Valor de Terra Nua declarado de R\$500.000,00 (fl. 60).

Proporcionalizando o VTN declarado de R\$500.000,00 para a área de 44,8342 ha, que foi desmembrada da área de 162,6 ha e doada a Higino de Vasconcellos em 05/10/2004, por seus genitores Armando de Vasconcellos e Lourdes Matiazzo Vasconcelos, chega-se o VTN declarado de R\$137.866,54 (artigos 10 e 11 da IN SRF nº 84, de 2001), que é o custo de aquisição utilizado no cálculo do ganho de capital pela Fiscalização (Termo de Verificação Fiscal de fl. 275).

Contudo, o que se observa no Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital da DIRPF/2008 (fl. 211), referente à alienação do imóvel rural em comento, é que o interessado informou no campo “custo de aquisição” o valor de R\$358.500,00, que é o valor total do imóvel declarado no DIAT/2007 (fls. 222), em total desacordo com o disposto nos artigos 10 e 11 da citada IN SRF nº 84, de 2001.

O correto era o contribuinte ter declarado no Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital (fl. 211), como custo de aquisição do imóvel objeto da matrícula 99.045 o valor de R\$137.866,54, calculado na proporção da área de 44,8342 ha recebida em doação em 05/10/2004 (R.299.045 à fl. 21), tendo por base o VTN declarado de R\$500.000,00, para uma área de 162,6 ha, no DIAT/2004 apresentado pelo alienante/doador (fl. 60), nos termos do disposto nos artigos 10 e 11 da IN SRF nº 84, de 2001.

Essa irregularidade verificada no Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital (fl. 211) acarretou uma redução indevida da base de cálculo do imposto de R\$220.633,46.

Dispõem o art. 8º e §§ da Lei nº 9.393, de 1996, que:

Art. 8º O contribuinte do ITR entregará, obrigatoriamente, em cada ano, o Documento de Informação e Apuração do ITR DIAT,

correspondente a cada imóvel, observadas data e condições fixadas pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O contribuinte declarará, no DIAT, o Valor da Terra Nua VTN correspondente ao imóvel. (grifei)

§ 2º O VTN refletirá o preço de mercado de terras, apurado em 1º de janeiro do ano a que se referir o DIAT, e será considerado autoavaliação da terra nua a preço de mercado. (grifou-se)

(...)

A legislação acima transcrita é claríssima no sentido de que o Valor da Terra Nua-VTN a ser declarado no DIAT pelo contribuinte do ITR deverá refletir o preço de mercado de terras, apurado em 1º de janeiro do ano a que se referir o DIAT, sendo considerado autoavaliação da terra nua a preço de mercado.

Assim, o custo de aquisição do imóvel de matrícula 99.045, havida por doação pelo interessado, em 05/10/2004, deverá ser o VTN informado pelo alienante/doador, Sr. Armando de Vasconcellos, no DIAT/2004 da Fazenda São João da Boa Vista com área total declarada de 162,6 ha (fl. 60), calculado na proporção da área recebida em doação de 44,8342 ha.

Disso resulta que o custo de aquisição a ser atribuído ao imóvel de matrícula 99.045, para efeito de apuração do ganho de capital obtido na alienação do referido bem, que ocorreu em 19/10/2007, é R\$137.866,54. Este é o valor do VTN do imóvel em referência em 1º de janeiro de 2004.

Este VTN de R\$137.544,86 avaliado em 1º de janeiro de 2004, apurado com base em DIAT/2004 da Fazenda São João da Boa Vista entregue por Armando de Vasconcellos (fl. 60), mostra-se condizente com o valor de R\$239.000,00 avaliado na escritura pública de doação com reserva de usufruto lavrada em 05/10/2004, em que os proprietários Armando de Vasconcellos e Lourdes Matiazzo Vasconcellos transmitiram a propriedade do imóvel a título de doação a Higino de Vasconcellos (R.299.045 à fl. 21).

A propósito, não há nenhum motivo plausível para acatar o VTN de R\$7.335.995,47 informado para a data de 1º de janeiro de 2004, no Laudo de Avaliação de 17/05/2012 apresentado na impugnação (fls. 322/341), haja vista, principalmente, que seu valor, em termos de ordem de grandeza, é inconsistente com o valor avaliado no documento público de doação lavrado em 05/10/2004, que tem fé pública.

Frise-se, de acordo com o R.299.045 da matrícula nº 99.045 do Cartório de Registro de Imóveis de Sumaré/SP (fl. 21), a propriedade do aludido imóvel foi transmitida a Higino de Vasconcellos por seus genitores, a título de doação, avaliada na época, pelo valor de R\$239.000,00, consoante escritura pública de doação com reserva de usufruto datada de 05/10/2004. Como dito acima, valor este que é consistente com o VTN calculado pela Fiscalização para 1º de janeiro de 2004, de R\$137.544,86, com base no DIAT/2004 (fl. 60).

Não se vislumbra, na situação acima, nenhuma divergência notória que denote a necessidade de produção de laudo de avaliação do VTN do imóvel em referência em 1º de janeiro de 2004, ou de adoção do VTN apontado em laudo de fls. 322/341, como

pretende o impugnante, contrariamente do que aconteceu com o VTN do imóvel informado no DIAT/2007 (fl. 222).

Conforme já noticiado, o interessado alienou o imóvel constituído pela gleba remanescente da Fazenda São João da Boa Vista, com 44,4382 ha, a Inpar Projeto 86 SPE Ltda/CNPJ 09.113.847/0001-57, pelo preço certo e ajustado de R\$11.208.546,00, consoante “Instrumento Particular de Compromisso de Venda e Compra de Bem Imóvel Com Condições Resolutivas e Outras Avenças”, de 05/10/2007 (fls. 140/153) e Escritura Pública de Venda e Compra datada de 19/10/2007 (Certidão de fls. 99/102 e 135/139).

Este preço de R\$11.208.546,00, pelo qual o imóvel rural em referência foi alienado pelo interessado, é notoriamente diferente do valor declarado no DIAT/2007 pelo contribuinte (fl. 222), que foi de R\$358.500,00 (valor total do imóvel) e R\$150.000,00 (valor do VTN).

O valor de alienação de imóvel rural, para fins de apuração do ganho de capital, dever ser, a princípio, o valor do VTN declarado, na forma do art. 8º da Lei nº 9.393, de 1996, consoante art. 19 do mesmo diploma legal.

Contudo, como bem anotou a Fiscalização no Termo de Verificação Fiscal (fls. 275/276), deve ser observado o disposto no art. 14 da Lei nº 9.393, de 1996, consoante remissão expressa contida no citado art. 19 do mesmo ato legal.

Procedimento fiscal, diga-se, que tem amparo, também, no art. 20 da Lei nº 7.713, de 1988:

Art. 20. A autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará o valor ou preço, sempre que não mereça fê, por notoriamente diferente do de mercado, o valor ou preço informado pelo contribuinte, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Daí a razão por que o contribuinte foi intimado a apresentar o laudo de avaliação da “gleba destacada da Fazenda São João da Boa Vista recebida em doação de Armando de Vasconcellos e Lourdes Matiazze de Vasconcellos”, conforme estabelecido na NBR14.653 da Associação Brasileira de Normas Técnicas–ABNT com grau de fundamentação e precisão II, com anotação de responsabilidade técnica – ART registrada no CREA, contendo todos os elementos de pesquisa identificados e planilhas de cálculo e preferivelmente pelo método comparativo direto de dados de mercado, que comprove o VTN na data de 1º de janeiro de 2007, a preço de mercado (Termo de Intimação Fiscal, de 07/11/2011, à fls. 63, ciência por via postal em 10/11/2011, à fl. 64).

O Laudo de Avaliação apresentado pelo interessado (fls. 75/112), emitido por profissional habilitado e de acordo com as normas da ABNT, concluiu que o justo valor de mercado do imóvel denominado Gleba Remanescente da Fazenda São João da Boa Vista, objeto da matrícula nº 99.045 do Cartório de Registro de Imóveis de Sumaré/SP, com área de 44,8342 ha, para a data de 1º de janeiro de 2007, equivale a VTN de R\$8.668.000,00 (fl. 78).

Resultado este que evidencia a subavaliação do valor do VTN declarado no DIAT/2007 pelo interessado (fl. 222), motivando a sua impugnação pelo Fisco, dando ensejo à utilização do valor de R\$8.668.000,00 apresentado no Laudo de Avaliação (fls. 75/112) como referência para o cálculo do ganho de capital em exame.

No que tange à metodologia de apuração do ganho de capital utilizada pela Fiscalização, questionada pelo impugnante, verifica-se que o ganho de capital foi apurado como venda à vista e tributado na proporção das parcelas recebidas, mediante a proporcionalização do VTN de R\$8.668.000,00 apurado no Laudo de Avaliação (fl. 78), de acordo com o fluxo de caixa realizado na operação de alienação (Termo de Verificação Fiscal de fls. 277/281).

Conforme ressaltou a Fiscalização no Termo de Verificação Fiscal (fl. 280), esse ajuste se fez necessário, uma vez que o imposto de renda é devido à medida em que as parcelas são recebidas (regime de caixa).

Diversamente do que aduz o impugnante, ainda que se trate de alienação de imóvel rural adquirido a partir de 1º de janeiro de 1997, cabe observar na apuração do ganho de capital a legislação acima reproduzida, quando o pagamento da venda de imóvel for parcelado. Do contrário, estaria inobservando a citada norma legal.

O art. 19 da Lei nº 9.393, de 1996, apenas preceitua que, para fins de apuração do ganho de capital de imóvel rural adquirido a partir de 1º/01/1997, considerasse custo de aquisição e valor da venda do imóvel rural o VTN declarado, respectivamente, nos anos da ocorrência de sua aquisição e de sua alienação, observado o disposto no art. 14 do mesmo ato legal.

Esta disposição do artigo 19, contudo, não têm o condão de afastar a observância das normas legais estatuídas nos arts. 2º e 21 da Lei nº 7.713, de 1988, na alienação de imóveis rurais adquiridos a partir de 1º de janeiro de 1997, para fins de apuração de ganho de capital.

Verifica-se que feito esse ajuste, a Fiscalização procedeu, então, à dedução do valor da corretagem paga a Roberto Barbosa (recibos às fls. 49/59, 113/123, 194/204) e à Engea Empreendimentos Ltda (termo de compromisso de fls. 179/180, recibos de fls. 124/130 e 187/193 e comprovantes de pagamento de fls. 182/186), nos termos do art. 123, § 5º, do Decreto nº 3.000, de 1999, bem assim do imposto anteriormente pago pelo contribuinte por conta dessa operação, obtendo, então, o ganho de capital (art. 138 do Decreto nº 3.000, de 1999) e o imposto de renda (art. 142 do Decreto nº 3.000, de 1999).

Cálculos estes que constam do Anexo I (fl. 300), parte integrante do Termo de Verificação Fiscal (fls. 270/296).

Cabe lembrar que na apuração do ganho de capital total, no valor de R\$6.513.561,67 utilizado no cálculo do percentual de diferimento de 83,37%, foram observadas as reduções previstas no art. 40, § 1º, incisos I e II, da Lei nº 11.196, de 2005 (fls. 281, 297 e 300).

Concretamente falando, o que se vê, é que o contribuinte obteve um ganho de capital de R\$6.513.561,67 na alienação do imóvel de matrícula 99.045 do Cartório de Registro de Imóveis de Sumaré/SP, sendo devido o imposto de R\$977.034,25, que descontado o imposto pago de R\$266.736,95, restou ainda uma diferença de imposto de R\$710.297,29, consoante Anexo I (fl. 300), que é devido, pelo que procedente o correspondente lançamento tributário (Auto de Infração de fls. 252/258).

Dos valores recebidos a título de reajuste de parcelas

Os valores recebidos a título de reajuste, qualquer que seja a designação dada (juros, correção monetária, reajuste de parcelas, etc), não compõem o valor de alienação, e devem ser tributados em separado do ganho de capital, à medida de seu recebimento, na fonte ou mediante recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão), conforme o caso, e na Declaração de Ajuste Anual correspondente ao ano-calendário e seu recebimento, nos termos da legislação abaixo reproduzida.

Decreto nº 3.000/1999:

Art.123. Considera-se valor de alienação (Lei nº 7.713, de 1988, art. 19 e parágrafo único):

(...)

§6º Os juros recebidos não compõem o valor de alienação, devendo ser tributados na forma dos arts. 106 e 620, conforme o caso.

IN SRF nº 84/2001:

Art. 19 . Considera-se valor de alienação:

(...)

§ 3º Os valores recebidos a título de reajuste, no caso de pagamento parcelado, qualquer que seja sua designação, a exemplo de juros e reajuste de parcelas, não compõem o valor de alienação, devendo ser tributados à medida de seu recebimento, na fonte ou mediante o recolhimento mensal obrigatório (Carnê-Leão), quando a alienação for para pessoa jurídica ou para pessoa física, respectivamente, e na Declaração de Ajuste Anual.

(grifou-se)

Assim, os reajustes das parcelas recebidos pelo interessado, em cumprimento às condições estipuladas nos itens 2.1.2. e 2.3 do “Instrumento Particular de Compromisso de Venda e Compra de Bem Imóvel Com Condições Resolutivas e Outras Avenças”, de 05/10/2007 (fls. 144/145), bem assim nos itens 3.2 e 3.4 da Escritura Pública de Venda e Compra datada de 19/10/2007 (fls. 137/138) e nos itens 1.1, “a” e “b”, e 1.3 do “Instrumento Particular de Primeiro Aditamento à Escritura Pública de Venda e Compra”, de 16/12/2008 (fls. 156/158), são tributáveis na forma da lei, estando sujeitos à tributação na Declaração de Ajuste Anual correspondente.

Correto, portanto, o tratamento tributário dispensado pela Fiscalização aos reajustes das parcelas recebidos pelo interessado, na forma apurada às fls. 277/278 e 282/283, não havendo reparos a fazer.

Multa qualificada

A autoridade fiscal efetuou o lançamento de ofício com multa qualificada (150%), por ter entendido que o contribuinte fiscalizado agido com a intenção de suprimir ou reduzir, deliberadamente, o tributo, caracterizando a conduta ilegal com evidente intuito de sonegação, fraude ou simulação, nos termos dos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Todavia, entendo que não merece prosperar a tese de que ocorreu sonegação, fraude ou simulação, de modo a justificar a qualificação da multa em 150%. Nesse caso, compreendo que não restou suficientemente caracterizada a intenção dolosa de sonegação por parte do contribuinte.

A base da argumentação da autoridade fiscal realmente é verdadeira, ou seja, os atos praticados ensejaram a diminuição irregular do recolhimento do tributo, no entanto, não entendo que este fato, por si só, enseje os elementos caracterizadores do dolo, fraude ou simulação.

A norma legal que determina a aplicação da multa de ofício qualificada é o artigo 44, I, §1º, da Lei 9.430/96, abaixo transcrito:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei no 11.488, 2007)

[...]

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei no 11.488, de 2007)

Por sua vez, assim dispõe os artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64 supra referidos:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos artigos 71 e 72.

Consoante demonstrado, nos casos de lançamento de ofício, a regra é a aplicação da multa de 75%, estabelecida no inciso I do artigo acima transcrito. Excepciona a regra a comprovação do intuito fraudulento, a qual acarreta a aplicação da multa qualificada de 150%, prevista no § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430 de 1996, com a redação dada Lei nº 11.488, de 15/06/2007.

A fraude fiscal pode se dar em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, um propósito deliberado de se subtrair, no todo ou em parte, a uma obrigação tributária. Nesses casos, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de lesar o Fisco, quando, se utilizando de subterfúgios, escamoteiam a ocorrência do fato gerador ou retardam o seu conhecimento por parte da autoridade fiscal.

É nesse ponto que não concordo com o posicionamento adotado pela autoridade autuante, pois, embora concorde ser equivocada a leitura feita pelo contribuinte da legislação, não consigo identificar a intenção dolosa de ocultar, mesmo que considerássemos que a intenção final fosse a diminuição do tributo a ser pago.

A qualificação da multa não pode atingir aqueles casos em que o sujeito passivo age de acordo com as suas convicções, deixando às claras o seu procedimento, posto que resta evidente a falta de intenção de iludir, em nada impedindo a Fiscalização de apurar os fatos e de firmar suas convicções.

Dessa forma, entendo por necessário desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a para o percentual de 75%.

Juros de mora sobre a multa de ofício

Discorda a recorrente da aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, os quais pede, caso não seja cancelado o crédito tributário, sejam excluídos.

Ocorre, contudo, que o Pleno do CARF, em sessão realizada em setembro de 2018, decidiu pela aprovação da seguinte proposta de súmula:

1ª Proposta de nova súmula

Juros sobre multa – “Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício”.

Por tais razões, curvo-me ao disposto na nova Súmula - embora ainda esteja pendente de publicação no D.O.U na presente data - mantendo assim a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Conclusão.

Ante o exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a para 75%.

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Ronnie Soares Anderson - Redator Designado

Ainda que acompanhe o relator quanto aos demais aspectos do enfrentamento da controvérsia, divirjo de seu encaminhamento no que diz respeito à multa qualificada.

No caso, a fiscalização circunstanciou detalhadamente diversos elementos de prova que, tomados em seu conjunto, revelam que a "convicção" do contribuinte não era de agir conforme sua interpretação da legislação tributária.

Ao contrário, as provas coligidas nos autos atestam que ele, deliberada e dolosamente, buscou ocultar o conhecimento, por parte das autoridades fazendárias, do ganho de capital que acabou sendo objeto do lançamento. Cabe transcrever em sua essência, neste átimo, a seguinte passagem da decisão de piso, a qual, aludindo às constatações da auditoria, demonstra com perspicácia a pertinência da qualificação:

Destaque-se que qualquer conduta fraudulenta do sujeito passivo, visando reduzir ou suprimir tributo, estará sempre enquadrada em uma das hipóteses previstas nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964.

Relativamente à omissão de ganhos de capital obtidos, em face da alienação de bens e direitos, consta no Termo de Verificação Fiscal (fls. 284/295), que o contribuinte prestou diversas informações falsas na Declaração de Ajuste Anual Simplificada DAA/ 2008 (fls. 205/213):

a) no campo “data de aquisição do imóvel”, informou 11/09/1979 (quando o correto seria declarar 05.10.2004, data em que adquiriu a propriedade por meio de doação), o que fez com que se beneficiasse de maiores percentuais de redução da base de cálculo previstos nas Leis 7.713/1988 e 11.196/2005;

b) no campo “custo de aquisição”, informou R\$358.500,00 (valor total do imóvel declarado no DIAT/2007, sendo que o correto seria declarar o valor do DIAT/2004 (fl. 60), proporcionalizado de acordo com a quantidade de halqueres recebida, qual seja, R\$137.866,54. Esta informação fez com que reduzisse a base de cálculo do IRPF em aproximadamente R\$221 mil;

c) valeu-se indevidamente da isenção do art. 39 da Lei nº 11.196/2005, declarando, ao preencher o programa, que se tratava de venda de imóvel residencial e que aplicou R\$2.119.345,00 na compra de outro imóvel residencial.

Salienta a Fiscalização no referido Termo de Verificação Fiscal que (fls. 287/288):

“Com efeito, o programa “Ganhos de Capital”, ao ser preenchido, questiona, após detalhar a sobredita isenção (fls. 227), ipsis litteris:

Trata-se de alienação de imóvel residencial e no prazo de cento e oitenta dias, contados da data de celebração do contrato, o produto da venda foi ou será aplicado na aquisição de imóvel residencial, nos termos do artigo 39 da Lei 11.196, de 2005?

Referido questionamento é acompanhado das opções “Sim, integralmente”, “Sim, parcialmente” e “Não”, tendo o contribuinte optado pela opção “Sim, parcialmente” e informado o aludido montante de R\$2.119.345,00, fazendo com que não fosse oferecido à tributação.

Essas falsidades cometidas na DAA/2008 fizeram com que o IRPF apurado sobre este ganho de capital (lucro imobiliário) fosse significativamente diminuído para apenas R\$266.736,95 (aproximadamente 27% do valor principal devido).

Além disso, o contribuinte omitiu na DAA/2008 (fls. 205/213), DAA/2009 (fls. 228/241) e DAA/2010 (fls. 242/250), os juros recebidos, o que provocou a redução expressiva da base de cálculo em R\$696.631,72 (soma dos juros referentes aos anos-calendário 2008 e 2009) e do IRPF em R\$181.634,30.”

Como bem assinalou a Fiscalização (fl. 288), os fatos acima apontados permitem concluir que a conduta praticada pelo contribuinte enquadra-se no conceito de fraude e de sonegação, haja vista que a prática descrita resultou na falta de recolhimento de tributos mediante omissão de informações, falsidade ideológica e cometimento de fraudes, circunstância na qual se impõe a aplicação da multa de 150%..

A inserção de elementos inexatos na DIRPF/2008 (fl. 211), como a que diz respeito à data de aquisição do imóvel em referência (o certo era ter informado a data de 05/10/2004, quando recebeu o imóvel em doação, e não 11/09/1979, quando o imóvel foi havido por Armando de Vasconcelos e Lourdes Matiazzo Vasconcelos), fez o interessado beneficiar-se indevidamente do percentual de redução previsto no art. 18 da Lei nº 7.713, de 1988, acarretando a redução indevida da base de cálculo.

(...)

O contribuinte, também, beneficiou-se indevidamente da isenção referida no art. 39 da Lei nº 11.196, de 2005, ao informar na ficha de “Demonstrativo da Apuração do Ganhos de Capital” que se tratava de alienação de imóvel residencial (quando na verdade é imóvel rural), com aplicação parcial do produto da venda na aquisição de imóveis residenciais localizados no País, como se viu acima.

(...)

Vê-se, portanto, que restou veementemente evidenciado o intuito do contribuinte de fugir à tributação por omissão de ganhos de capital obtidos na alienação do imóvel objeto da matrícula 99.045 do Cartório de Registro de Imóveis de Sumaré/SP, verificada no valor total de R\$4.272.262,97 (R\$6.513.561,67 – R\$2.241.298,70 = R\$4.272.262,97), bem assim por omissão de rendimentos recebidos a título de reajuste de parcelas, apurada no valor de R\$R\$232.235,31 para o ano-calendário 2008 e R\$464.396,41 para o ano-calendário 2009 (fl. 282/284),

mediante conduta dolosa e intencional do contribuinte, que procedeu à inserção de elementos inexatos na DIRPF/2008, quando do preenchimento da ficha “Demonstrativo da Apuração dos Ganhos de Capital”, e reduziu o valor do imposto incidente sobre tal fato signo presuntivo de riqueza. Ou deixou de oferecer à tributação na declaração de ajuste anual, por dois exercícios consecutivos, os reajustes das parcelas recebidas em pagamento pela alienação do aludido bem, omitindo em documento fiscal informação de tal monta com a finalidade de reduzir ou suprimir o pagamento do imposto incidente sobre o dito recebimento. Motivo por que se impõe a aplicação da multa de ofício qualificada de 150% prevista no art. 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007.

Com efeito, a inserção de uma série de informações falsas em suas declarações, ainda que realizada “às claras”, denotam o desiderato do contribuinte de omitir do Fisco o conhecimento do fato gerador do imposto de renda sobre o ganho de capital do imóvel em tela.

Esse intento se evidencia quando verificam-se uma série de operações e declarações articuladas e coerentes entre si, afastando, por inexpressiva, a probabilidade de erro, e reforçando sim, o convencimento acerca da existência de uma conduta dolosa consciente e determinada, visando burlar as normas tributárias.

Tanto mais tal objetivo se escancara, quando os sucessivos “equivocos”, realizados “às claras”, vão sempre no sentido de diminuir, ao arrepio da legislação, o aspecto quantitativo do imposto, nunca no de aumentar a carga tributária incidente sobre o negócio jurídico.

Inescapável, por conseguinte, a conclusão pela manutenção da multa qualificada.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson